



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10/04/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 763

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατά της με αριθ. ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2016 με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση (αρ. δήλωσης) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2016 με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση (αρ. δήλωσης), της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2016, που εκδόθηκε στις2017, δυνάμει της με αριθμό υποβληθείσης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, προέκυψε ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 401,09€ (όσο και το χρεωστικό ποσό που προέκυψε με την με αρ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Α.Α.Δ.Ε. του ιδίου φορολογικού έτους μετά την υποβολή της υπ' αρ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος).

Ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά στιςτην με αριθμό καταχώρησης τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, με την οποία μετέβαλε την κύρια κατοικία του (Πίνακας 5-Προσδιορισμός ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης). Συγκεκριμένα, ενώ στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 είχε δηλώσει για 12 μήνες ως κύρια κατοικία διαμέρισμα 3^{ου} ορόφου 100 τ.μ. επί της οδού στην (ιδιοκτησίας της συζύγου του), στην συνέχεια με την υπ' αρ. τροποποιητική δήλωση που υπέβαλε ηλεκτρονικά στις2017 δήλωσε το εν λόγω ακίνητο ως δευτερεύουσα κατοικία και ταυτόχρονα φιλοξενούμενος από τον πατέρα του- Α.Φ.Μ.

Η Δ.Ο.Υ. προέβη σε εκκαθάριση της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης, εκδίδοντας την με αρ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, χωρίς να μεταβάλει την (κύρια) κατοικία του προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να τροποποιηθεί η με αρ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Α.Α.Δ.Ε., φορολογικού έτους 2016, ισχυριζόμενος ότι εκ παραδρομής στην αρχική δήλωση είχε δηλώσει ως

κύρια κατοικία το ακίνητο της συζύγου του επί της οδούστην ενώ στην πραγματικότητα συνεχίζει και μετά το γάμο του να φιλοξενείται στο σπίτι του πατέρα του στην Το ακίνητο επί της οδού στην, χρησιμοποιείται ως δευτερεύουσα κατοικία. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζονται σχετικές υπεύθυνες δηλώσεις τόσο του ιδίου όσο και του πατέρα του

Επειδή, στο άρθρο 18§1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), όπως ίσχυε, ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».

Επειδή στο άρθρο 67 παρ. 7 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις, για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ.: Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014 Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, ορίζεται ότι: «3. ... τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή **τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της**. 4. Όμως, δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης όταν στα πλαίσια και κατά τη διάρκεια του διενεργούμενου ελέγχου παρέχονται από τον φορολογούμενο διευκρινίσεις ή προσκομίζονται από το φορολογούμενο υποστηρικτικά έγγραφα ή άλλα στοιχεία ή υποβάλλονται έγγραφα, τα οποία παραλαμβάνει η φορολογική αρχή με απλή αίτηση του φορολογούμενου».

Επειδή, η αναγραφή των στοιχείων του Πίνακα 5- Προσδιορισμός ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, συγκαταλέγεται στα κατά το άρθρο 4 της ΠΟΛ.1034/7-3-2017 της Α.Α.Δ.Ε. (σχετικά με το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2016) υποχρεωτικώς αναγραφόμενα στοιχεία της δήλωσης.

Επειδή, με το άρθρο 34 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, **μετά από έλεγχο**, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί **αιτιολογημένα** ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η φορολογική αρχή δεν ακολούθησε την διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 καθώς προέβη στην εκκαθάριση της υπ' αρ. 148752 τροποποιητικής δήλωσης του προσφεύγοντος, χωρίς να κάνει αποδεκτή την δηλωθείσα απ' αυτόν αλλαγή ως προς την κύρια κατοικία του και στην έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (υπ' αρ. ειδοπ. 53789), τροποποιώντας ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. όφειλε να προβεί σε έλεγχο της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης και μόνο εφόσον την έκανε αποδεκτή να προβεί στην έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. Σε αντίθετη περίπτωση, θα έπρεπε να μην κάνει αποδεκτή την υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση, κοινοποιώντας ταυτόχρονα στον ενδιαφερόμενο-προσφεύγοντα (στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης) σχετική αρνητική απάντηση, διατυπώνοντας **αιτιολογημένα** την θέση της φορολογικής αρχής.

Κατόπιν των ανωτέρω, ακυρώνεται η με αριθ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2016 με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση (αρ. δήλωσης) για τυπική πλημμέλεια, λόγω μη τήρησης της διαδικασίας που προβλέπεται στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013: «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η

φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **36§§1 & 2 του Ν. 4174/2013:** «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης..... 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά».

Επειδή, στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: *“Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου”* στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωσή τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοση της ακυρωθείσας πράξης».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της υπ’ αριθ. πρωτ.-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την ακύρωση της με αριθ. ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2016 για τυπική πλημμέλεια λόγω μη τήρησης της διαδικασίας που προβλέπεται στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013. Καλείται δε ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., όπως ενεργήσει σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α. α.**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.